

Der Staat darf keine Steuern erfinden

VB verfassungsblog.de/der-staat-darf-keine-steuern-erfinden/

Rainer Wernsmann Mi 7 Jun 2017

Mi 7 Jun
2017

Das Bundesverfassungsgericht hat mit heute veröffentlichtem [Beschluss vom 13. April 2017 \(Az.: 2 BvL 6/13\)](#) das Kernbrennstoffsteuergesetz für nichtig erklärt, da dem Bund die Gesetzgebungskompetenz fehle. Die Atomkraftwerksbetreiber können rückwirkend mit Steuererstattungen von gut 6 Mrd. Euro rechnen. Die Steuer war im Jahr 2010 eingeführt worden im Zusammenhang mit der damaligen Verlängerung der Laufzeiten der Atomkraftwerke zu Beginn der schwarz-gelben Regierungszeit. Nachdem die Laufzeiten nach dem Atomunfall von Fukushima im Jahr 2011 wieder verkürzt wurden, blieb die Kernbrennstoffsteuer zunächst gleichwohl bestehen.

Besteuert wurden nach dem Gesetz das erstmalige Einsetzen von Brennelementen oder einzelnen Brennstäben in einen Kernreaktor, wodurch eine sich selbst tragende Kettenreaktion ausgelöst wird, die im Reaktor Wärme entstehen lässt, wodurch wiederum Strom erzeugt wird.

Verfassungsrechtlich stellten sich zwei Fragen: (1) Der Bund hat die (konkurrierende) Gesetzgebungskompetenz über die übrigen Steuern, wenn ihm das Aufkommen dieser Steuern ganz oder zum Teil zusteht (Art. 105 Abs. 2 GG). Wenn die Kernbrennstoffsteuer eine Verbrauchsteuer wäre, hätte der Bund unproblematisch die Gesetzgebungskompetenz, da die Ertragskompetenz für Verbrauchsteuern grundsätzlich beim Bund liegt (Art. 106 Abs. 1 Nr. 2 GG). (2) Wenn die Kernbrennstoffsteuer hingegen nicht als Verbrauchsteuer einzuordnen ist, handelt es sich um eine gänzlich neue Steuer, für die das Grundgesetz selbst keine Verteilungsregelung enthält. Dann stellt sich die klassische steuerverfassungsrechtliche – vom BVerfG nun erstmals beantwortete – Frage, ob der Bund Steuern frei erfinden kann, die das Grundgesetz nicht kennt.

Zunächst zu Frage (2): Das BVerfG nimmt mehrheitlich (die Richter Huber und Müller haben ein Sondervotum abgegeben) an, dass unter „übrigen Steuern“ i.S.d. Art. 105 II GG, für die dem Bund die Gesetzgebungskompetenz zusteht, nur solche Steuern zu verstehen sind, die in Art. 106 GG genannt sind, dass es also einen *numerus clausus* der in Art. 106 GG genannten Steuern und Steuerarten gibt. Die Entstehungsgeschichte der Norm im Zuge der Finanzreform 1969 sei unklar, systematische und teleologische Aspekte sprächen jedoch gegen ein freies Steuererfindungsrecht. Diese Sichtweise ist zu begrüßen. Die Finanzverfassung des Grundgesetzes stellt einen Rahmen bereit (die Spielregeln), die der einfache Gesetzgeber nicht modifizieren können sollte. Der feste Rahmen kann den politischen Prozess nur entlasten, wenn nicht auch noch der einfache Gesetzgeber die Verteilung einer von ihm neu eingeführten Steuer selbst regeln kann. Dies dient nicht zuletzt auch dem Schutz des Bürgers vor einer Überbelastung und vor einer letztlich unbegrenzten Vielzahl neuer Steuern, ohne dass das Grundgesetz zu deren Einführung explizit ermächtigt hätte. Wenig überzeugend ist aber das Argument des BVerfG, dass die Einführung einer neuen Steuer zu Verschiebungen bei anderen vom Grundgesetz anerkannten Steuern führen könne, z.B. über den Betriebsausgabenabzug bei der Körperschaftsteuer (Rn. 91). Hieran hatte sich das BVerfG in seiner Entscheidung zu den UMTS-Lizenzen als nicht-steuerlichen Abgaben auch nicht gestört.

Letztlich gibt es also Regelungsbereiche im Rahmen der Finanzverfassung, die aus kompetentiellen Gründen weder Bund noch Länder regeln können: Neue Steuern, die unter keinen der Tatbestände des Art. 106 GG fallen, dürfen weder Bund noch Länder „erfinden“.

Während die Ausführungen des BVerfG zum fehlenden freien Steuererfindungsrecht uneingeschränkt zu begrüßen sind, erscheint die Bewertung der Antwort, die das BVerfG auf Frage (1) gegeben hat, weniger eindeutig. Das BVerfG verneint die Eigenschaft als Verbrauchsteuer. Diese sei zwar begrifflich eine Steuer, jedoch keine Verbrauchsteuer. Der Begriff der Verbrauchsteuer sei ein (weit zu verstehender) Typusbegriff. Es müsse geprüft werden, ob die Kernbrennstoffsteuer dem Typus der Verbrauchsteuer entspreche. Dies verneint das BVerfG. Zwar würden die Brennelemente bzw. Brennstäbe „verbraucht“, da sie im Zuge der Energieerzeugung „wirtschaftlich

aufgezehrt“ würden. Auch würden nicht allein „Genussmittel“ mit Verbrauchsteuern belegt, sondern z.B. auch Mineralöl oder Strom. Für entscheidend atypisch für eine Verbrauchsteuer hält das BVerfG aber, dass die Kernbrennstoffsteuer nicht private Einkommensverwendung besteuere, sondern einen Vorgang im Rahmen der Einkommenserzielung durch die Unternehmen und dass nicht ein Gut des ständigen Bedarfs besteuert werde. Zwar sei es unschädlich, wenn Strom und Mineralöl einer Verbrauchsteuer unterworfen würden, die auch in der Produktion verwendet würden; nicht mehr dem Typus der Verbrauchsteuer entspreche aber die Besteuerung eines reinen Produktionsmittels, das nicht von Privaten „verbraucht“ werden könne – wie hier die Brennstäbe. Diese könnten auch nicht in den allgemeinen Wirtschaftsverkehr gelangen. Zudem seien Verbrauchsteuern typischerweise indirekte Steuern, d.h. sie müssten auf Abwälzung auf den privaten Endverbraucher angelegt sein.

Hinsichtlich der fehlenden Abwälzbarkeit stellt das BVerfG entscheidend auf den Willen des Gesetzgebers ab (Rn. 123, 135, 136). In der Gesetzesbegründung war die Erwartung zum Ausdruck gebracht worden, dass die Steuerbelastung bei den Kraftwerksbetreibern „hängen bleiben“ werde. Diese explizit geäußerte Erwartung wurde dem Gesetzgeber letztlich zum Verhängnis.

Die Kernbrennstoffsteuer war sicherlich eher ungewöhnlich, gleichwohl stellt sich die Frage, ob das allein zur Verneinung des Typus der Verbrauchsteuer hätte führen müssen. Auch Verbrauchsgegenstände, die sowohl betrieblich als auch privat eingesetzt werden, dienen teils nicht der privaten Einkommensverwendung. Wieso das dem Verbrauchsteuercharakter nicht entgegenstehen soll, ein ausschließlich betrieblich möglicher Einsatz des Verbrauchsgegenstands hingegen schon, erscheint nicht zweifelsfrei. Freilich hat der Gesetzgeber den Ball mit seiner Einschätzung, dass eine Abwälzbarkeit nicht gelinge, auf den Elfmeterpunkt gelegt, wenn bisher in der Rechtsprechung jedenfalls die Frage der Abwälzbarkeit als typusprägendes Merkmal der Verbrauchsteuer angesehen wurde und wird. Was die übrigen vom BVerfG als typusprägend angesehenen Merkmale angeht, so handelt es sich eher um Sonderprobleme von Atomkraftwerken, die sich bei anderen Verbrauchsgütern so nicht stellen würden (private Nutzung nicht möglich; kein Gelangen des verbrauchten Guts in den freien wirtschaftlichen Verkehr).

Gesamtfazit: Zu begrüßen ist, dass das BVerfG die Formenbindung der Finanzverfassung betont hat und kein freies Steuererfindungsrecht des Gesetzgebers anerkennt. Hinsichtlich der Prüfung, ob die Kernbrennstoffsteuer eine Verbrauchsteuer darstellt, hat das BVerfG zwar den weiten Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers betont, letztlich aber den Typus der Verbrauchsteuer verneint – teils wegen des Eigentors des Gesetzgebers, der die Möglichkeit der Abwälzbarkeit in der Gesetzesbegründung explizit verneinte, teils mit Argumenten, die Besonderheiten im Rahmen des Betriebs von Atomkraftwerken betreffen und die so wohl nur sehr selten beim Verbrauch anderer Wirtschaftsgüter denkbar sind.

LICENSED UNDER CC BY NC ND

SUGGESTED CITATION Wernsmann, Rainer: *Der Staat darf keine Steuern erfinden*, *VerfBlog*, 2017/6/07, <http://verfassungsblog.de/der-staat-darf-keine-steuern-erfinden/>, DOI: <https://dx.doi.org/10.17176/20170607-223454>.